

KEDUDUKAN HAK MENDAHULU TAGIHAN PAJAK PADA PROSES KEPAILITAN (STUDI PUTUSAN-PUTUSAN PENGADILAN NIAGA)

Sheila Miranda Hasibuan
Bismar Nasution, Sunarmi, Mahmud Siregar

ela.25.dd@gmail.com

ABSTRACT

The main state revenue is through the tax sector. The issue of corporate bankruptcy which is an economic phenomenon that cannot be avoided in the business world. One of the effects of bankruptcy is the reduced state revenue from payment of corporate taxes. One important factor in the division of bankrupt assets is the position of creditors and the position of the state's right to payment of tax debts in the debtor's bankruptcy process. Another problem that might arise is that it turns out that the assets owned by the bankrupt debtor are insufficient to be used as repayment of the debts of the creditors. The portion of debt tax payable in some cases can exceed the proceeds of the sale of bankrupt assets, so that if all are prioritized to pay off the tax debt, the other creditors are threatened not to get anything from the proceeds of the sale of bankrupt assets. The problems discussed in this thesis are concerning the prior position of rights in the laws and regulations related to bankruptcy, collection of tax debts against taxpayers declared bankrupt and regarding the application of preceding rights to tax debts to taxpayers declared bankrupt based on court decisions. The research method used is normative juridical descriptive nature. This research focuses on library research and is based on secondary data, and analyzed using qualitative analysis methods. The research conducted shows the results that the laws and regulations governing the prior rights of creditors to debtor debts are insolvent spread in many laws, which causes legal uncertainty. This situation resulted in the position of the creditors becoming vague and uncertain. Furthermore, regarding taxpayers declared bankrupt, either the person or entity assigned to do the settlement is prohibited from distributing the assets of the taxpayer in bankruptcy, before using the asset to pay the tax debt of the taxpayer concerned. The application of prior rights over tax debts to taxpayers declared bankrupt based on court decisions has multiple interpretations, on the one hand recognizing the position of the state as the prior owner of the rights, but in other decisions the position of rights before the state is ruled out.

Keywords: Priority Rights, Bankruptcy, Tax Bills

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Target pendapatan negara setiap tahunnya terus mengalami peningkatan yang signifikan.¹ Hal ini sejalan dengan perkembangan ekonomi serta upaya yang dilakukan Pemerintah dalam mengoptimalkan sumber-sumber pendapatan negara tersebut. Peranan pendapatan negara sangat penting sebagai sumber utama untuk mendanai pembangunan nasional. Dalam beberapa tahun terakhir porsi penerimaan pajak terhadap pendapatan negara terus mengalami kenaikan dan menjadi penyumbang terbesar dalam pembiayaan Anggaran Belanja dan Pendapatan Negara (APBN).

Dalam upaya pengamanan penerimaan pajak, ternyata jumlah tunggakan pajak juga cukup tinggi. Pada tahun 2016 saja jumlah tunggakan pajak secara nasional mencapai Rp 90 Triliyun yang terdiri dari pokok pajak dan denda tunggakan pajak. Atas tagihan pajak yang terutang dilakukan penagihan aktif agar wajib pajak melunasi utang pajaknya termasuk terhadap wajib pajak yang telah dinyatakan pailit.

Tagihan pajak memiliki hak mendahului dalam proses pemberesan pailit. Hal ini diatur dalam Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa sehingga berdasarkan rezim hukum pajak pemberesan harta pailit harus dilakukan dengan terlebih dahulu membayar seluruh tagihan pajak baru kemudian pembayaran tagihan kreditur-kreditur lainnya.

Tagihan pajak ternyata bukan merupakan satu-satunya tagihan yang memiliki kedudukan mendahului dalam proses pemberesan kepailitan. Dalam aturan perundang-undangan yang lain juga ditentukan tagihan-tagihan lain yang memiliki hak mendahului dalam proses kepailitan. Dalam penerapannya, ketentuan hak mendahului tagihan pajak sering dikesampingkan seperti dalam putusan Mahkamah Agung terkait dengan kepailitan PT IBG (dalam Pailit) dimana tagihan pajak sebesar Rp12 Milyar tidak dibayar seluruhnya namun hanya mendapatkan porsi sebesar Rp 1,1 Milyar.

¹ Buku II Nota Keuangan dan APBN 2016 hlm. II. 3-1

Jumlah tagihan pajak dalam proses kepailitan dapat saja melebihi keseluruhan hasil pemberesan harta pailit sehingga apabila tagihan pajak didahulukan pembayarannya maka dikhawatirkan tagihan kreditor lainnya tidak dapat dibayarkan. Hal ini tentunya dapat menimbulkan ketidakadilan bagi kreditor lain terutama kreditor yang mengajukan kepailitan.

Permasalahan

1. Bagaimana kedudukan hak mendahului dalam peraturan perundang-undangan yang terkait dengan kepailitan?
2. Bagaimana penagihan utang pajak terhadap wajib pajak yang dinyatakan pailit?
3. Bagaimana penerapan hak mendahului atas utang pajak terhadap wajib pajak yang pailit berdasarkan putusan-putusan pengadilan?

Tujuan Penelitian

1. Untuk mengetahui dan menganalisis pengaturan-pengaturan mengenai hak mendahului dalam peraturan perundang-undangan yang terkait dengan kepailitan.
2. Untuk mengetahui dan menganalisis pengaturan penagihan utang pajak terhadap wajib pajak yang dinyatakan pailit.
3. Untuk mengetahui dan menganalisa penerapan hak mendahului atas utang pajak terhadap wajib pajak yang pailit berdasarkan putusan-putusan pengadilan.

KERANGKA TEORI

Setiap penelitian membutuhkan kejelasan landasan untuk memecahkan dan membahas masalahnya. Untuk itu disusun kerangka teori yang memuat pokok pikiran yang menggambarkan dari mana masalah diamati. Dalam penelitian diperlukan kerangka teori seperti yang dikemukakan oleh Ronny H. Soemitro bahwa untuk memberikan landasan yang mantap pada umumnya setiap penelitian haruslah selalu disertai dengan pemikiran teoritis.²

Teori keadilan dipandang tepat dipergunakan sebagai pisau analisis dalam penelitian ini, dengan pertimbangan sebagai berikut:

- a. Kedudukan hak mendahului tagihan pajak yang kadang kali dikesampingkan dalam perkara kepailitan dapat menimbulkan permasalahan terkait penerimaan negara dari pembayaran pajak yang terutang sehingga dapat mengakibatkan terganggunya kepentingan masyarakat luas karena penerimaan negara yang digunakan untuk kepentingan masyarakat akan berkurang, hal ini akan dipandang tidak adil menurut teori keadilan umum.
- b. Namun, jika dilihat dari kacamata para kreditor lainnya, apabila utang pajak didahulukan pembayarannya maka pelunasan piutang para kreditor lainnya akan terancam tidak dapat dilakukan karena hasil penjualan harta debitor pailit telah habis digunakan sebagai pembayaran utang pajak. Hal ini tentunya akan dirasa tidak adil bagi para kreditor lainnya. Dari pandangan teori keadilan distributif hal ini akan dipandang tidak adil karena tidak memberikan keadilan kepada setiap orang berdasarkan jasa-jasa atau pembagian menurut haknya masing-masing.

Secara rinci teori kepastian hukum dipergunakan sebagai pisau analisis dalam penelitian ini, dengan pertimbangan:

- a. Dalam berbagai putusan pengadilan mengenai kedudukan hak mendahului negara atas pembayaran utang pajak dalam kepailitan ditemukan adanya perbedaan putusan mengenai hak mendahului utang pajak. Perbedaan putusan tentunya dipandang tidak memberikan kepastian hukum karena kedudukan hak mendahului utang pajak telah diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Seharusnya putusan pengadilan mencerminkan substansi dari peraturan tersebut dan merupakan penerapan aturan hukum dalam berbagai peristiwa konkret, dalam hal ini kedudukan hak mendahului negara atas pembayaran utang pajak.
- b. Kepastian hukum tercermin adanya aturan yang jelas, konsisten, dan tidak tumpang tindih. Dengan adanya aturan lain dalam perundang-undangan yang juga mengatur hak mendahului menimbulkan ketidakpastian hukum. Selain dalam undang-undang perpajakan, ternyata dalam peraturan perundang-undangan lainnya juga mengatur tentang hak mendahului seperti dalam UU Ketenagakerjaan³, UU Perasuransian⁴, UU Hak Tanggungan⁵.

² Ronny H. Soemitro, "Metodologi Penelitian Hukum", (Jakarta: Penerbit Ghalia, 1982), hal 22

³ Pasal 95 ayat (4) Undang-Undang Nomor 13 Tahun 2003 tentang Ketenagakerjaan.

⁴ Pasal 52 ayat (1) Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2014 tentang Perasuransian.

⁵ Pasal 21 Apabila pemberi Hak Tanggungan dinyatakan pailit, pemegang Hak Tanggungan tetap berwenang melakukan segala hak yang diperolehnya menurut ketentuan Undang -Undang ini.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Kedudukan Hak Mendahului Dalam Peraturan Perundang-Undangan yang Terkait Kepailitan

Hak Mendahului dalam berbagai Peraturan Perundang-Undangan yang terkait dengan kepailitan antara lain dapat dijabarkan sebagai berikut:

1. Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2014 tentang Perasuransian

Apabila suatu perusahaan asuransi benar-benar telah dinyatakan pailit melalui putusan Pengadilan Niaga maka suatu konsekuensi yang nyata adalah bahwa perusahaan asuransi tersebut harus segera melakukan pemenuhan kewajiban terhadap kreditornya dan dalam hal pelaksanaan pemenuhan kewajiban pembayaran utang tersebut harus memperhatikan jenis kreditornya agar tidak merugikan pihak lain.

Kreditor dari suatu perusahaan asuransi yang telah dinyatakan pailit masuk dalam kategori kreditor preferen (Kreditor Istimewa), sebagaimana terdapat dalam Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2014 tentang Perasuransian yang diatur dalam Pasal 52.

- (1) Dalam hal Perusahaan Asuransi, Perusahaan Asuransi Syariah, Perusahaan Reasuransi, atau Perusahaan Reasuransi Syariah dipailitkan atau dilikuidasi, hak Pemegang Polis, Tertanggung, atau Peserta atas pembagian harta kekayaannya mempunyai kedudukan yang lebih tinggi daripada hak pihak lainnya.
- (2) Dalam hal Perusahaan Asuransi atau Perusahaan Reasuransi dipailitkan atau dilikuidasi, Dana Asuransi harus digunakan terlebih dahulu untuk memenuhi kewajiban kepada Pemegang Polis, Tertanggung, atau pihak lain yang berhak atas manfaat asuransi.

Dengan demikian jika suatu perusahaan asuransi telah dinyatakan pailit maka nasabah pemegang polis asuransi dari perusahaan asuransi tersebut berhak mengajukan tuntutan pemenuhan kewajiban pembayaran utang terhadap perusahaan asuransi yang bersangkutan melalui Pengadilan Negeri baik secara perdata maupun pidana.

2. Undang-Undang Nomor 13 Tahun 2003 Tentang Ketenagakerjaan

Pasal yang memberikan kedudukan istimewa bagi para pekerja/buruh dalam hal perusahaan tempat mereka bekerja mengalami kepailitan, termaktub dalam Pasal 95 ayat (4) yang menyatakan bahwa dalam hal perusahaan dinyatakan pailit atau dilikuidasi berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku, maka upah dan hak-hak lainnya dari pekerja/buruh merupakan utang yang didahulukan pembayarannya.

3. Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan dan Tata Cara Perpajakan

Kepailitan yang dialami oleh seseorang atau badan usaha, menurut UU Perpajakan ini, keberadaan negara dalam kepailitan yaitu melakukan penagihan pajak yang menjadi hak negara. Penagihan pajak dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP), yang pelaksanaannya berdasarkan aturan hukum yakni Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) dan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (UU PPSP). Hak mendahului negara diatur pada pasal 21 UU Perpajakan.⁶

Bila dikaitkan dengan pasal 1134 ayat 2 KUHPerdara, yang juga memberikan penekanan adanya hak istimewa yang mempunyai tingkatan lebih tinggi dari orang yang berpiutang lainnya karena adanya peraturan perundang-undangan. Kedudukan negara sebagai kreditor preferen dinyatakan mempunyai hak mendahului seperti yang diatur secara khusus pada UU KUP yang menyebabkan negara memiliki hak mendahului atas barang-barang milik penanggung pajak dan memiliki kedudukan yang lebih tinggi dibandingkan dengan kreditor separatis dan konkuren seperti yang telah diatur dalam UU Kepailitan.

Selanjutnya pasal 21 ayat 3 (a) UU Perpajakan menyatakan wajib pajak yang dinyatakan pailit atau dilikuidasi, maka kurator yang ditugasi untuk melakukan pembebasan dilarang membagikan harta wajib pajak dalam pailit kepada kreditor lainnya sebelum menggunakan harta tersebut untuk membayar utang pajak wajib pajak tersebut. Keberadaan pasal ini semakin memperkuat kedudukan negara melebihi kreditor lainnya untuk melaksanakan pembayaran utang pajak terlebih dahulu kepada negara.⁷

Dalam UU PPSP Pasal 19 ayat 5 dan 6 bahwa pengadilan negeri atau instansi lain yang berwenang menentukan pembagian hasil penjualan barang dimaksud berdasarkan ketentuan hak mendahului negara untuk tagihan pajak⁸

⁶ Pasal 21 UU Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum Perpajakan

- (1) Negara mempunyai hak mendahului untuk utang pajak atas barang-barang milik penanggung pajak;
- (2) Ketentuan tentang hak mendahului sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi pokok pajak, sanksi administrasi berupa bunga, denda, kenaikan dan biaya penagihan pajak;
- (3) Hak mendahului untuk utang pajak melebihi segala hak mendahului lainnya, kecuali terhadap:
 - a. Biaya perkara yang hanya disebabkan oleh suatu penghukuman untuk melelang suatu barang bergerak dan/atau barang tidak bergerak;
 - b. Biaya yang telah dikeluarkan untuk menyelamatkan barang dimaksud; dan/atau
 - c. Biaya perkara, yang hanya disebabkan oleh pelelangan dan penyelesaian suatu warisan.

⁷ Pasal 21 ayat (3a) UU Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum Perpajakan.

⁸ Dalam penjelasan Pasal 9 ayat (5) dan ayat (6) UU PPSP dalam penjelasan diterangkan bahwa kedudukan negara sebagai kreditor preferen yang dinyatakan mempunyai hak mendahului atas barang-barang milik Penanggung

Keseluruhan peraturan perundang-undangan diatas merupakan bagian dari sistem hukum yang adalah esensi prinsip dari negara hukum. Dalam kerangka sistem hukum nasional, semua peraturan perundang-undangan dipandang sebagai satu sistem yang utuh. Konsistensi dalam perundang-undangan dapat disebut sebagai kepastian hukum. Konsistensi dalam perundang-undangan itu bukan sesuatu yang terjadi dengan sendirinya melainkan harus diciptakan. Dari segi penegakan hukum konsistensi dalam tindakan dari lembaga kenegaraan sangat menentukan kadar kepastian hukum, dalam arti rapuhnya konsistensi dalam tindakan akan mengakibatkan kaburnya kepastian hukum. Kepastian hukum akan menjadi pengamatan masyarakat, karena masyarakat memiliki perasaan peka terhadap ketidakadilan.⁹

Ketidak konsistenan peraturan mengenai hak mendahului dalam berbagai peraturan perundang-undangan terkait dengan kepailitan sebagaimana dipaparkan di atas jelas adanya telah menyimpangi prinsip negara hukum itu sendiri, sehingga kemungkinan munculnya penafsiran yang berbeda sangat besar yang berakibat peraturan perundang-undangan tersebut diuji oleh pihak yang merasa kepentingannya dirugikan.

Menurut Hadi Subhan, meskipun ada kreditor yang didahulukan daripada yang lain, pembagian aset pailit tetap harus dilakukan secara proporsional berdasarkan asas *pari passu prorata parte*. Dengan adanya asas ini pembagian boedel pailit bukan semata merata melainkan proporsional, sehingga permasalahan yang timbul bagi masing-masing kreditor yang ingin mendapat pembayaran penuh tanpa memperdulikan nasib kreditor lain tidak terjadi.¹⁰

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 67/PUU-XI/2013

Permasalahan pemenuhan hak-hak pekerja diatur dalam Undang-Undang Nomor 13 Tahun 2003 tentang Ketenagakerjaan Pasal 95 ayat (4) menyebutkan bahwa dalam hal perusahaan dinyatakan pailit atau dilikuidasi berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku, maka upah dan hak-hak lainnya dari pekerja/buruh merupakan utang yang didahulukan pembayarannya.

Sementara itu Penjelasan Pasal 95 ayat (4) UU Ketenagakerjaan menyebutkan bahwa yang dimaksud didahulukan pembayarannya adalah upah pekerja/buruh harus dibayar terlebih dahulu dari pada utang lainnya. Namun dalam pengamalannya, peruntukan Pasal 95 ayat (4) UU Ketenagakerjaan dinilai mengandung norma hukum yang tidak jelas sehingga menimbulkan ketidakpastian hukum. Selain itu, ada potensi bahwa pekerja/buruh tidak mendapat imbalan dan perlakuan yang adil dan layak dalam hubungan kerja sebagaimana terjamin secara konstitusional. Oleh karena itu ketidakpastian ini menjadi alasan untuk mengajukan permohonan *judicial review* kepada Mahkamah Konstitusi oleh sembilan pegawai PT Pertamina yang tergabung dalam Serikat Pekerja Pertamina Seluruh Indonesia.

Menurut Pemohon, pekerja merupakan kelompok yang menggantungkan kehidupannya dan keluarganya kepada perusahaan tempat dia bekerja. Artinya, hak pekerja seperti pesangon merupakan modal utama untuk melanjutkan hidup untuk kehidupan pekerja dan keluarganya. Tidak adanya penafsiran yang tegas terhadap Pasal 95 ayat 4 Undang-Undang Nomor 13 Tahun 2003 tentang Ketenagakerjaan, utamanya terhadap klausula "didahulukan pembayarannya", berpotensi menimbulkan ketidakpastian hukum dan dilanggarnya hak atas rasa adil bagi para pekerja. Karena dalam mekanisme pelunasan utang perusahaan yang pailit adalah bertingkat yaitu pembayarannya diprioritaskan kepada (1) utang negara dan biaya kurator, (2) kreditor separatis pemegang jaminan gadai, fidusia, dan/atau hak tanggungan, (3) kreditor preferen, dan kreditor konkuren.¹¹

Mahkamah Konstitusi mengeluarkan Putusan Nomor 67/PUU-XI/2013 yang menafsirkan kata "didahulukan pembayarannya" yang terdapat dalam Pasal 95 ayat (4) Undang-Undang Nomor 13 Tahun 2003 tentang Ketenagakerjaan sebagaimana berikut: "Dalam hal perusahaan dinyatakan pailit atau dilikuidasi berdasarkan peraturan perUndang-Undangan yang berlaku, maka upah dan hak-hak lainnya dari pekerja/buruh merupakan utang yang didahulukan pembayarannya". Mahkamah Konstitusi mengeluarkan Putusan Nomor 67/PUU-XI/2013 yang menempatkan "pembayaran upah buruh yang terhutang didahulukan atas semua jenis kreditor termasuk atas tagihan kreditor separatis".¹²

Dasar pertimbangan Mahkamah Konstitusi memutuskan perkara ini antara lain: Dilihat dari Subjek, Perjanjian kerja yang dilakukan oleh pengusaha dan buruh yang secara sosial ekonomis berbeda karena buruh jelas

Pajak yang akan dijual kecuali terhadap biaya perkara yang semata-mata disebabkan oleh suatu penghukuman untuk melelang suatu barang bergerak atau barang tidak bergerak, biaya yang telah dikeluarkan untuk menyelamatkan barang dimaksud, atau biaya perkara yang semata-mata disebabkan oleh pelelangan dan penyelesaian suatu warisan. Hasil penjualan barang-barang milik penanggung pajak terlebih dahulu untuk membayar biaya-biaya tersebut di atas dan sisanya dipergunakan untuk melunasi utang pajak

⁹ Budiono Kusumohamidjojo, *Ketertiban Yang Adil, Problematik Filsafat Hukum*. (Jakarta: Grasindo, 1999) hal. 157

¹⁰ Hukumonline, *Bedah Kasus Kantor Pajak Sebagai Kreditor Kepailitan*.

<http://hukumonline.com/berita/baca/lt51bece237c41d/bedah-kasus-kantor-pajak-sebagai-kreditor-kepailitan> diakses pada tanggal 15 September 2018, pukul 12.12 WIB

¹¹ Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 67/PUU-XI/2013

¹² Rasyid Anbari, "Kedudukan Kreditor Separatis Dalam Kepailitan Setelah Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 67/PUU-XI/2013 Dikaitkan Dengan Undang-Undang Nomor 37 Tahun 2004 Tentang Kepailitan dan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang". *Jurnal JOM Fakultas Hukum Volume IV, Nomor 2 Oktober 2017*, hal. 7

lebih lemah daripada pengusaha. Dilihat dari objek, perjanjian gadai, hipotik, fidusia, dan tanggungan yang menjadi objeknya adalah properti. Sementara perjanjian kerja yang menjadi objeknya adalah tenaga dengan imbalan jasa untuk memenuhi kebutuhan hidup bagi diri dan keluarga buruh. Menurut Mahkamah Konstitusi kepentingan manusia dan kehidupannya haruslah menjadi prioritas. Dilihat dari risiko, risiko merupakan hal yang wajar bagi pengusaha. Sementara bagi buruh upah merupakan sarana untuk kebutuhan hidup bagi diri dan keluarganya, sehingga menjadi tidak tepat upah buruh tersebut menduduki peringkat yang lebih rendah dengan argumentasi risiko yang bukan ruang lingkup pertimbangannya.¹³

Pasca Putusan MK ini kedudukan buruh berada lebih tinggi dari negara dalam hal perusahaan dinyatakan pailit. Pembayaran upah yang terutang didahulukan atas semua jenis kreditur termasuk atas tagihan kreditur separatis, tagihan hak negara, kantor lelang, dan badan umum yang dibentuk pemerintah. Sedangkan pembayaran hak-hak buruh lainnya didahulukan atas semua tagihan hak negara, kantor lelang, dan badan umum yang dibentuk pemerintah, kecuali tagihan dari kreditur separatis.

Putusan Mahkamah Konstitusi ini telah bertentangan dengan prinsip *structured creditors* dalam kepailitan dan Undang-Undang Kepailitan Pasal 55 ayat (1) jo. Pasal 59 ayat (2) sehingga menyebabkan ketidakpastian hukum. Pasal ini menegaskan bahwa kreditur separatis dapat melakukan *parate* eksekusi seperti tidak pernah terjadi kepailitan dan memberikan hak mutlak atas benda jaminannya. Putusan Mahkamah Konstitusi ini juga sulit dijalankan karena didalam putusan tersebut tidak dijelaskan teknis pelaksanaannya terutama hak eksekusi kreditur separatis terhadap benda jaminannya sehingga benda jaminan tersebut bukanlah bagian dari boedel (harta) pailit.¹⁴

Penagihan Pajak Terhadap Wajib Pajak yang Dinyatakan Pailit

Secara umum terdapat dua jenis kegiatan penagihan pajak yaitu penagihan pajak pasif dan penagihan pajak aktif. Penagihan Pajak Pasif adalah penagihan pajak yang dilakukan melalui Surat Tagihan Pajak atau Surat Ketetapan Pajak sebagaimana diatur dalam UU KUP. Dalam penagihan pasif, fiskus hanya memberitahukan ke wajib pajak mengenai adanya utang pajak. Apabila dalam jangka waktu satu bulan sejak diterbitkan Surat Tagihan Pajak atau surat lain yang sejenis, wajib pajak tidak melunasi utang pajaknya maka fiskus akan melakukan penagihan pajak aktif. Penagihan Pajak Aktif adalah keseluruhan kegiatan penagihan yang merupakan kelanjutan dari penagihan pajak pasif dimulai dari pemberitahuan surat paksa hingga menjual barang yang telah disita dan dalam hal ini seksi penagihan melakukan tindakan yang nyata atas wajib pajak atau penanggung pajak.¹⁵

Penagihan pajak dengan surat paksa dilaksanakan untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak dan menurunkan angka tunggakan pajak, faktanya masih banyak wajib pajak yang tidak mengindahkan upaya hukum tersebut dengan tetap tidak membayarkan kewajibannya. Selain itu bagi beberapa kalangan kewajiban pajak beserta dengan sanksi administrasinya merupakan beban yang melebihi kemampuan finansialnya sehingga tidak sedikit wajib pajak yang terlibat kasus hutang pajak hingga bertahun-tahun lamanya karena sudah pailit atau tidak memiliki harta untuk membayar utang pajaknya dan tidak kunjung mendapat kepastian hukum.¹⁶

Penagihan pajak dengan surat paksa merupakan cara 'penagihan yang terakhir' dimana fiskus melalui juru sita pajak Negara menyampaikan atau memberitahukan surat paksa, melakukan penyitaan dan melakukan pelelangan melalui Kantor Lelang Negara terhadap barang milik Wajib Pajak. Penagihan dengan surat paksa ini dikenal dengan penagihan yang "keras" dalam rangka melakukan *law enforcement* di bidang perpajakan. Penerbitan Surat Paksa dilakukan dengan didahului oleh Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus. Pelaksanaan Penagihan Seketika dan Sekaligus dilakukan tanpa menunggu tanggal jatuh tempo pembayaran salah satunya jika terdapat tanda-tanda kepailitan.¹⁷

Pembayaran utang pajak dari wajib pajak dapat dilakukan dengan cara penyitaan terhadap harta kekayaan wajib pajak. Penyitaan terhadap harta kekayaan dari wajib pajak, yang mana wajib pajak itu belum dinyatakan pailit atau terdapat tanda-tanda kepailitan, maka fiskus dapat melakukan penagihan pajak seketika dan sekaligus, dan bila wajib pajak tidak melaksanakan kewajibannya, maka fiskus dapat menerbitkan Surat Paksa diikuti dengan penyitaan

¹³ *Ibid.*, hal. 7

¹⁴ Rasyid Anbari, *Op.Cit.* hal. 8. Menurut Dr. M. Hadi Subhan, kreditur pemegang jaminan kebendaan yang disamakan dengan kreditur yang tidak memegang jaminan kebendaan adalah bentuk sebuah ketidakadilan. Bukankah maksud adanya lembaga jaminan untuk memberikan perlindungan hukum terhadap pemegang jaminan tersebut? Jika pada akhirnya disamakan kedudukan hukumnya antara kreditur pemegang jaminan kebendaan dengan kreditur yang tidak memiliki jaminan kebendaan, maka adanya lembaga hukum jaminan menjadi tidak bermakna lagi, ketidakadilan seperti ini diberikan jalan keluar dengan adanya prinsip *structured creditors* didalam kepailitan yang mengatur tingkatan kreditur dalam kepailitan terbagi menjadi 3 yaitu kreditur separatis, kreditur preferen dan kreditur konkuren. Lihat Hadi Subhan, *Hukum Kepailitan: Prinsip, Norma dan Praktik di Peradilan*. Jakarta: Kencana Prenada Media Group, 2008) hlm. 31.

¹⁵ Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-19/PJ/1995 tentang Pedoman Tata Usaha Piutang dan Penagihan Pajak

¹⁶ Jessica Tanuwijaya, Proses Penagihan Pajak dengan Surat Paksa Berdasarkan Undang-Undang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa. *Jurnal Tax & Accounting Review* Volume 4, Nomor 1, Tahun 2014, hal 2-3

¹⁷ Pasal 6 UU PPSP

terhadap barang-barang milik wajib pajak sebagai suatu jaminan atas pelunasan utang pajaknya. Andai kata wajib pajak dinyatakan pailit oleh putusan pengadilan, maka penyitaan yang sedang berlangsung tetap dapat dilaksanakan.

Apabila wajib pajak dinyatakan pailit maka kurator yang ditugasi untuk melakukan pemberesan dilarang membagikan harta wajib pajak dalam pailit kepada pemegang saham atau kreditor lainnya sebelum menggunakan harta tersebut untuk membayar utang pajak dari wajib pajak yang bersangkutan.¹⁸ Setelah wajib pajak dijatuhi putusan pailit, maka penagihan pajak dengan surat paksa sesuai dengan pasal 7 ayat (1) UU PPSU ini tidak dapat diterapkan dalam proses kepailitan karena dengan surat paksa ini tidak dapat dibenarkan untuk melakukan penyitaan dan menjual harta debitor pailit (wajib pajak). Fiskus harus mengikuti ketentuan dalam proses kepailitan karena wajib pajak sudah diputus pailit. Sehingga ketika wajib pajak diputus pailit, hukum yang harus diterapkan adalah Undang-undang tentang Ketentuan Umum Perpajakan berdasarkan asas *lex specialis derogat lex generalis*.

Penyelesaian utang pajak dalam kepailitan diawali dengan diajukannya tagihan pajak kepada kurator untuk kemudian dilakukan verifikasi tagihan pajak. Tahapan verifikasi diatur dalam pasal 113 ayat (1) UUK-PKPU yang menyatakan bahwa paling lambat 14 (empat belas) hari setelah putusan pernyataan pailit diucapkan, Hakim Pengawas harus menetapkan:

- (a) Batas akhir pengajuan tagihan;
- (b) Batas akhir verifikasi pajak untuk menentukan besarnya kewajiban pajak sesuai dengan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan; dan
- (c) Hari, tanggal, waktu, dan tempat rapat kreditor untuk mengadakan pencocokan piutang.

Utang Pajak mempunyai kedudukan yang penting sehingga kedudukannya tidak dapat dihapuskan termasuk dalam keadaan pailit. Pengaturan tentang masalah kepailitan dan perpajakan diatur dalam peraturan perundang-undangan yang berbeda, namun kedudukan utang pajak dalam kepailitan pada dasarnya selalu dihadapkan kepada dua hal yang saling berlawanan. Di satu sisi pemerintah sebagai pemegang utang pajak mempunyai kewenangan penuh terhadap pendapatan yang diperoleh dari pajak. Di lain pihak dengan adanya kepailitan diharapkan tercipta keadilan di antara para kreditor.¹⁹

Penerapan Hak Mendahului Utang Pajak Terhadap Wajib Pajak yang Dinyatakan Pailit

Dalam penelitian ini ada tiga perusahaan pailit, dimana kantor pajak menjadi salah satu krediturnya. Pada perusahaan pertama yaitu PT. Artika Optima Inti (AOI) kurator yang mengurus pemberesan harta pailit melakukan penjualan terhadap boedel pailit dengan nilai bersih setelah penjualan sebesar Rp. 34.288.215.543. (tiga puluh empat miliar dua ratus delapan puluh delapan juta dua ratus lima belas ribu lima ratus empat puluh tiga rupiah). Dari penerimaan bersih telah disusun daftar pembagian sementara seperti di tabel berikut :

Tabel.1
Tagihan Kreditor dan Realisasi

No.	Kreditor	Tagihan Yang Diakui (Rp)	Realisasi	
			Besaran (%)	Nilai (Rp)
1	Gaji Karyawan	46.945.193.960,11	40	13.715.286.217,28
2	KPP	25.273.862.760,00	20	6.857.643.108,64
3	PT. Bank Mandiri	711.123.766.766,14	40	13.715.286.217,28

Atas pembagian ini Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Jakarta Tanah Abang Dua melakukan perlawanan. KPP mendalilkan bahwa negara mempunyai hak mendahului untuk tagihan pajak atas barang-barang milik Penanggung Pajak.

Majelis Hakim yang memeriksa memberikan pertimbangan bahwa keadaan pailit bukanlah mengakibatkan semua utang pajak dari Debitor menjadi lunas dan selanjutnya menjadi utang Terlawan. KPP juga dianggap telah mengabaikan hak Separatis dari Bank Mandiri sebagai pemegang jaminan, hak istimewa dari karyawan PT. AOI. Dengan diajukannya keberatan oleh KPP terhadap Daftar Pembagian Harta Pailit PT AOI yang telah disetujui oleh Hakim Pengawas, Majelis Hakim berpendapat bahwa Negara, dalam hal ini KPP, telah menundukkan diri kepada UU Kepailitan, sehingga apabila terdapat keberatan terhadap tagihannya tersebut Pengadilan Niaga berwenang memeriksa dan mengadilinya sepanjang berkaitan dengan verifikasi tagihan dan penentuan jumlah bagian yang dapat diberikan dari jumlah besarnya boedel pailit yang diperoleh dari hasil pelelangan yang dilakukan oleh Kurator dalam Kepailitan.

Majelis juga berpendapat apabila tagihan KPP seluruhnya dibayarkan, akan terjadi defisit dari semua hasil lelang asset PT AOI dan dengan demikian maka hak pekerja, biaya kepailitan lainnya dan fee kurator tidak akan terbayar, sehingga telah menimbulkan adanya pembagian yang bertentangan dengan maksud dan tujuan undang-undang Kepailitan dalam hal pembagian Boedel Pailit yang didasarkan pada azas adil dan merata serta berimbang.

¹⁸ Billy Ivan Tansuria, *Op.Cit.* hal. 303

¹⁹ Fernandez, *Tinjauan Yuridis Hak Mendahului Pelunasan Utang Pajak atas Harta Pailit dan Penyelesaian Utang Pajak Dalam Kepailitan.* (Jakarta: Universitas Indonesia, 2012) hal. 68

Tagihan Pajak yang dimohonkan oleh KPP tersebut dengan memperhatikan pula bagian dari Buruh dan Kreditor Separatis lainnya, termasuk biaya kepailitan dan fee kurator, maka terhadap Daftar Pembagian Harta Pailit PT AOI tersebut, menurut Majelis Hakim adalah sudah tepat, adil dan merata serta berimbang berdasarkan maksud dan tujuan UUK dan PKPU. Dan tanpa mengesampingkan ketentuan yang dimaksudkan dalam UU KUP serta Majelis Hakim menyatakan menolak/mengesampingkan keberatan KPP.

Terhadap putusan pada pengadilan tingkat pertama, KPP melakukan upaya hukum kasasi ke Mahkamah Agung. Adapun amar putusan Mahkamah Agung adalah menolak permohonan kasasi dari Pemohon Kasasi sebab Mahkamah tidak menemukan adanya pertentangan antara putusan Pengadilan Niaga dengan undang-undang.

Kemudian KPP mengajukan permohonan Peninjauan Kembali dengan register perkara Nomor 070PK/Pdt.Sus/2009. Mahkamah Agung berpendapat bahwa alasan PK yang diajukan oleh pemohon PK tersebut dapat dibenarkan, dikarenakan terdapat kekeliruan yang nyata dan kesalahan dalam penerapan hukum, juga dengan pertimbangan yang pada intinya yaitu:

1. Bahwa terhadap pelunasan utang pajak harus didahulukan setelah itu baru pelunasan terhadap gaji karyawan dan piutang Bank Mandiri;
2. Bahwa berdasarkan dalam Pasal 21 UU KUP ayat (1) disebutkan : "Negara mempunyai hak mendahului untuk tagihan pajak atas barang-barang milik penanggung pajak";
3. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali adalah Instansi Pemerintah, yang merupakan representasi negara yang tidak dapat didudukkan sebagai kreditor berdasarkan Pasal 1 ayat 2, 3, 6, dan 11 UUK dan PKPU;

Putusan yang dibuat oleh Majelis Hakim (*judex factie*) Pengadilan Niaga yang mengesampingkan hak mendahului negara atas utang pajak PT. AOI didasarkan pada pertimbangan para hakim terhadap pelaksanaan asas UUK dan PKPU yaitu asas keadilan, yang mengandung pengertian bahwa ketentuan mengenai kepailitan dapat memenuhi rasa keadilan bagi para pihak dan dimaksudkan untuk mencegah terjadinya kesewengan pihak penagih yang mengusahakan pembayaran atas tagihan masing-masing terhadap Debitor, dengan tidak mempedulikan Kreditor lainnya. Penagihan utang pajak terhadap perusahaan dalam proses pailit tidak diatur secara khusus dalam peraturan perpajakan.

Pada perusahaan kedua yaitu PT. Industri Badja Garuda (PT. IBG), setelah perusahaan diputus pailit kurator melakukan tugasnya terkait pemberesan harta pailit dengan mengikuti ketentuan yang ada dalam UU Kepailitan. Berikut pengajuan tagihan para kreditor yang telah mendaftarkan tagihannya kepada kurator:

Tabel.2
Tagihan Para Kreditor PT. IBG

No.	Kreditor	Tagihan (Rp)
1.	PT. Bank Negara Indonesia (Persero) Tbk.	431.919.667.498
2.	KPP Pratama Medan Belawan	12.275.221.260
3.	Karyawan PT. IBG (411 orang)	11.532.956.128
4.	Karyawan PT. IBG (48 orang)	923.810.920
5.	Karyawan PT. IBG (42 orang)	622.130.724
Total		457.273.786.530

Sumber: Putusan Mahkamah Agung Nomor 81PK/Pdt.Sus-Pailit/2016

Setelah adanya daftar verifikasi utang yang diakui/dibantah oleh kurator, KPP Pratama melakukan perlawanan atas daftar pembagian yang diberikan oleh kurator. Dalam melakukan pemberesan harta pailit, Kurator telah berhasil melakukan penjualan dengan total nilai penjualan sebesar Rp. 121.757.122.000 (seratus dua puluh satu miliar tujuh ratus lima puluh tujuh puluh lima juta seratus dua puluh dua ribu rupiah). Kurator menetapkan pembagian KPP Pratama Medan Belawan sebesar Rp. 1.015.550.245 (satu miliar lima belas juta lima ratus lima puluh ribu dua ratus empat puluh lima). Atas pembagian tersebut KPP Pratama Medan Belawan merasa keberatan dan melakukan perlawanan.

Adapun yang menjadi dasar KPP Pratama Medan Belawan mengajukan keberatan secara umum dikelompokkan ke dalam 2 (dua) bagian, yaitu :

- 1) Keberatan terhadap kedudukan hak mendahului piutang pajak
Kurator menempatkan piutang pajak KPP Pratama Medan Belawan keseluruhan senilai Rp. 12.275.221.260 Dari nilai tersebut Rp. 2.100.000 digolongkan menjadi piutang preferen dan sisa nya senilai Rp. 12.273.121.260 menjadi piutang konkuren.
- 2) Keberatan terhadap selisih penerimaan dengan pembagian hasil penjualan harta pailit

Berdasarkan alasan-alasan keberatan tersebut Majelis Hakim yang memeriksa dalam perkara ini memberikan pertimbangan-pertimbangannya dengan memeriksa eksepsi yang diajukan oleh Kurator terlebih dahulu sebagai berikut:

- 1) Eksepsi
 - Kurator telah mengirimkan surat tercatat kepada masing-masing kreditor, termasuk didalamnya KPP Pratama Medan Belawan;

- Batas waktu untuk mengajukan keberatan terhadap Daftar Pembagian Tahap I adalah hari Senin, tanggal 15 September 2014, namun hingga batas yang ditentukan KPP Pratama Medan Belawan tidak mengajukan keberatan, akan tetapi menyampaikan Memori Keberatan tertanggal 26 September 2014;
 - Keterlambatan pengajuan keberatan tersebut merupakan kelalaian KPP Pratama Medan Belawan karena Kurator telah beritikad baik dan memaksimalkan upaya agar KPP Pratama Medan Belawan tidak kehilangan haknya.
- 2) Kedudukan mendahului piutang pajak
- Kurator mendalilkan bahwa hak mendahului hilang setelah melampaui waktu 5 (lima) tahun sejak tanggal diterbitkan Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, atau Putusan Peninjauan Kembali yang menyebabkan jumlah pajak yang harus dibayar bertambah.
 - Terhadap keseluruhan tagihan utang pajak dari KPP Pratama Medan Belawan sejumlah Rp. 12.275.221.260,- yang diajukan pada tanggal 01 November 2013 hanya tagihan sebesar Rp. 2.100.000 yang tergolong kedalam kelompok tagihan yang memiliki hak mendahului karena memenuhi kriteria pasal 21 UU Perpajakan.

Terhadap permohonan tersebut, Pengadilan Niaga telah memberikan putusan dengan mengabulkan eksepsi Kurator, menyatakan permohonan keberatan KPP Pratama Medan Belawan tidak dapat diterima. Terhadap Putusan Pengadilan Niaga tersebut, KPP Pratama Medan Belawan mengajukan kasasi namun permohonan ini ditolak. KPP Pratama Medan Belawan kembali mengajukan upaya hukum dengan mengajukan permohonan Peninjauan Kembali, namun dalam pertimbangannya Mahkamah Agung berpendapat permohonan pemeriksaan peninjauan kembali yang diajukan oleh KPP Pratama Medan Belawan tidak beralasan sehingga harus ditolak.

Berdasarkan fakta hukum yang didapati bahwa surat pengajuan keberatan dibuat oleh KPP Pratama Medan Belawan pada tanggal 8 Desember 2013, sementara itu dari hasil verifikasi daftar tagihan pajak sejumlah Rp. 12.273.121.260,00 didapati hanya tagihan pajak dengan nomor 02766/106/07/112/07 tertanggal 10 Desember 2008 yang dianggap oleh Kurator belum daluwarsa dan memiliki hak mendahului.

Bila dilihat Pasal 22 UU KUP menentukan bahwa hak untuk melakukan penagihan pajak, termasuk bunga, denda, kenaikan, dan biaya penagihan pajak, daluwarsa setelah melampaui waktu 5 (lima) tahun terhitung sejak penerbitan Surat Tagihan Pajak dan surat sejenisnya terbit.

Berdasarkan hal tersebut maka sebagaimana dengan dalil yang dikemukakan oleh Kurator bahwa tagihan pajak dari KPP Pratama Medan Belawan sebesar Rp. 12.273.121.260 tidaklah sepenuhnya mempunyai hak mendahului, diakibatkan sebagian dari tagihan tersebut telah daluwarsa, dan tagihan selebihnya (tagihan pajak selain hak mendahului) tergolong dalam kelompok tagihan konkuren yang pembayarannya akan dilakukan bersamaan kedudukannya dengan kreditor-kreditor konkuren lainnya.

Selain itu, kreditor yang memiliki hak mendahului bukan hanya Kantor Pajak melainkan juga para buruh yang bekerja pada perusahaan pailit tersebut. Alasan untuk melakukan perlindungan hak dari kantor pajak haruslah diterjemahkan sejalan dengan perlindungan hak-hak buruh dan kreditor lainnya, karena hak buruh juga diatur secara tegas dalam peraturan perundang-undangan.

Bila hak-hak kreditor buruh dan kreditor separatis dikorbankan untuk kepentingan utang pajak, maka berpotensi akan menimbulkan permasalahan yang lebih besar. Akan terjadi ketidakpastian hukum dalam pelaksanaan lembaga hukum penjamin di Indonesia, hal mana bertentangan dengan esensi dari kepastian hukum itu sendiri. Sebagaimana yang dinyatakan oleh Gustav Radbuch bahwa kepastian hukum adalah jaminan bahwa suatu hukum harus dijalankan dengan cara yang baik dan tepat. Jika hukum tidak ada kepastian maka hukum akan kehilangan jati diri serta maknanya. Jika hukum tidak memiliki jati diri maka hukum tidak lagi digunakan sebagai pedoman perilaku setiap orang yang terkait dalam perkara kepailitan.

Pada perusahaan ketiga yaitu PT. Sky Camping Indonesia (SCI). Dari daftar pembagian hasil penjualan aset PT. Skycamping Indonesia yang dibuat oleh Kurator sebagai wakil PT. Skycamping Indonesia, KPP Pratama Cibinong tidak termasuk pihak yang mendapat bagian dari hasil penjualan aset tersebut, dan tidak diajukan bantahan sehingga menjadi daftar piutang yang telah diakui. Hingga upaya hukum Peninjauan Kembali permohonan oleh KPP Pratama Cibinong ditolak formal dari kasus ini terlihat ketidakcermatan KPP baik dalam hal tidak mengajukan bantahan daftar piutang juga ketika mengajukan Peninjauan Kembali secara formal telah lewat waktu yaitu mengajukan setelah tiga puluh enam hari (36 hari). Berdasarkan hal tersebut putusan Mahkamah Agung yang memutus permohonan peninjauan kembali tidak dapat diterima adalah tepat dan telah sesuai dengan ketentuan hukum.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Dari uraian diatas maka dapatlah ditarik kesimpulan dari beberapa permasalahan yang telah dikemukakan di awal tulisan ini, sebagai berikut:

1. Peraturan perundang-undangan yang mengatur mengenai hak mendahului para kreditor terhadap utang debitur pailit tersebar dalam banyak perundang-undangan, hal mana menimbulkan ketidakpastian hukum. Keadaan ini mengakibatkan kedudukan para kreditor menjadi kabur dan tidak pasti. Sementara tujuan hukum itu sendiri mengutamakan kepastian hukum, yakni kepastian dalam perumusan norma dan prinsip hukum yang

tidak bertentangan antara satu dengan yang lainnya baik dari pasal-pasal undang-undang itu secara keseluruhan maupun kaitannya dengan pasal-pasal lainnya yang berada di luar undang-undang tersebut, sehingga sudah seharusnya diantara perundang-undangan tersebut dilakukan penyesuaian.

2. Wajib pajak yang dinyatakan pailit baik orang atau badan yang ditugasi untuk melakukan pemberesan dilarang membagikan harta wajib pajak dalam pailit, sebelum menggunakan harta tersebut untuk membayar utang pajak dari wajib pajak yang bersangkutan. Setelah wajib pajak dijatuhkan putusan pailit, maka penagihan pajak dengan surat paksa tidak dapat diterapkan dalam proses kepailitan karena dengan surat paksa ini tidak dapat dibenarkan untuk melakukan penyitaan dan menjual harta debitur pailit (wajib pajak). Fiskus harus mengikuti ketentuan dalam proses kepailitan karena wajib pajak sudah diputus pailit. Sehingga ketika wajib pajak diputus pailit, hukum yang harus diterapkan adalah Undang-undang tentang Ketentuan Umum Perpajakan berdasarkan asas *lex specialis derogat lex generalis*.
3. Penerapan hak mendahului atas utang pajak terhadap wajib pajak yang dinyatakan pailit berdasarkan putusan-putusan pengadilan terdapat multitafsir, di satu sisi mengakui kedudukan negara sebagai pemilik hak mendahului, namun dalam putusan lain kedudukan hak mendahului negara dikesampingkan. Mendahulukan kepentingan negara dengan mengesampingkan kepentingan kreditur lain dapat menimbulkan ketidakadilan, begitu pun sebaliknya. Sementara hukum itu dituntut harus adil dengan cara menunaikan perintah undang-undang demi kepentingan umum. Hal ini juga sesuai dengan teori keadilan yang menitikberatkan pada persamaan atau proporsionalitas. Ketidaktercermatan kantor pajak juga terlihat dalam kasus pada penelitian ini karena banyak tagihan yang telah lewat waktu (daluarsa) dan keterlambatan dalam pengajuan keberatan baik tagihan pailit maupun keberatan ketika mengajukan permohonan peninjauan kembali sehingga menjadi dasar hilangnya hak mendahului pajak terhadap wajib pajak pailit.

Saran

1. Terkait banyaknya tumpang tindih peraturan yang mengatur tentang hak mendahului maka diharapkan bagi pembuat undang-undang untuk dapat melakukan sinkronisasi dan harmonisasi peraturan perundang-undangan yang terkait agar tidak memunculkan beragam tafsir.
2. Diharapkan bagi Direktorat Jenderal Pajak agar dapat menjalankan tugas penagihan secara tepat waktu dan sesuai dengan peraturan yang berlaku dan tunduk kepada peraturan kepailitan ketika wajib pajak telah [pailit.
3. Hak mendahului negara atas utang pajak pada wajib pajak (dalam hal ini perusahaan pailit) tidak diatur secara khusus dalam UU Kepailitan, oleh karena itu diharapkan Hakim Pengadilan Niaga dan Hakim Mahkamah Agung untuk memahami secara mendalam lagi keseluruhan aspek-aspek yang bersinggungan langsung dengan kepailitan, khususnya yang terkait dengan kepentingan negara.

DAFTAR PUSTAKA

Buku

- Kusumohamidjojo, Budiono, 1999. *Ketertiban Yang Adil, Problematik Filsafat Hukum*. Jakarta: Grasindo.
Soemitro, Ronny H, 1982. *Metodologi Penelitian Hukum*, Jakarta: Penerbit Ghalia.
Tansuria, Billy Ivan, 2010. *Pokok-pokok Ketentuan Umum Perpajakan*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
Uwiyono, Aloysius, 2014. *Asas-Asas Hukum Perburuhan*. Jakarta: Rajawali Pers.
Waluyo, 2011. *Perpajakan Indonesia. Edisi 10*. Jakarta: Salemba Empat.

Peraturan Perundang-Undangan

- Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-19/PJ/1995 tentang Pedoman Tata Usaha Piutang dan Penagihan Pajak
Kitab Undang-Undang Hukum Perdata;
Undang-Undang Dasar 1945 dan Amandemennya;
Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009;
Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa sebagaimana diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000.
Undang-Undang Nomor 37 Tahun 2004 tentang Kepailitan dan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang.
Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2014 tentang Perasuransian.
Undang-Undang Nomor 13 Tahun 2003 tentang Ketenagakerjaan.
Undang-Undang Nomor 4 Tahun 1996 Tentang Hak Tanggungan Atas Tanah Beserta Benda-Benda Yang Berkaitan Dengan Tanah.
Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 18/PUU-VI/2008
Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 67/PUU-XI/2013
Putusan Mahkamah Agung RI Nomor 70 PK/PDT.SUS/2009



Putusan Pengadilan Niaga Medan Nomor 04/Pailit/2013/PN.Niaga.Mdn.jo. Putusan Mahkamah Agung Putusan Mahkamah Agung Nomor 406 K/Pdt.Sus-Pailit/2015 jo. Putusan Mahkamah Agung 45 PK/ Pdt.Sus/Pailit/2016.

Tesis, Jurnal dan Makalah

- Anbari, Rasyid, 2017. "Kedudukan Kreditor Separatis Dalam Kepailitan Setelah Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 67/PUU-XI/2013 Dikaitkan Dengan Undang-Undang Nomor 37 Tahun 2004 Tentang Kepailitan dan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang". *Jurnal JOM Fakultas Hukum Volume IV, Nomor 2 Oktober 2017*
- Fernandez, 2012. *Tinjauan Yuridis Hak Mendahulu Pelunasan Utang Pajak atas Harta Pailit dan Penyelesaian Utang Pajak Dalam Kepailitan*. Jakarta: Universitas Indonesia.
- Tanuwijaya, Jesica, 2014. "Proses Penagihan Pajak dengan Surat Paksa Berdasarkan Undang-Undang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa". *Jurnal Tax & Accounting Review Volume 4, Nomor 1*.

Internet

- Hukumonline, <http://www.hukumonline.com/clinic/detail/lt52fad7388fb8/bagaimana-perlindungan-bagi-pemegang-polis-jika-perusahaan-asuransi-pailit>
- Hukumonline, *Bedah Kasus Kantor Pajak Sebagai Kreditor Kepailitan*.
<http://hukumonline.com/berita/baca/lt51bece237c41d/bedah-kasus-kantor-pajak-sebagai-kreditor-kepailitan>
- Hukum Online, *Kreditor Separatis tetap di atas Buruh*. <http://hukumonline.com>
- Hukumonline, *Syarat Kepailitan*. <http://hukumonline.com/clinic/detail/cl1266/syarat-kepailitan>